

IMPOSTE SUL REDDITO

Attività agricole connesse e reddito agrario

di Luigi Scappini



Una delle principali novità apportate dalla Riforma del 2001 alla definizione di imprenditore **agricolo** è sicuramente l'introduzione del concetto di **prevalenza** quale **discrimine**, nel caso di esercizio delle **attività connesse**, ai fini del mantenimento della qualifica.

In **passato**, infatti, il **requisito** richiesto dal Legislatore era alquanto labile poiché si reputavano **connesse** le attività dirette alla **trasformazione** o alla **alienazione** dei prodotti agricoli, quando rientravano nell'**esercizio normale** dell'**agricoltura**.

Con la **riscrizione** integrale dell'[articolo 2135 cod. civ.](#) a opera dell'[articolo 1 D.Lgs. 228/2001](#), si è assistito a una **perimetrazione compiuta** delle attività connesse esercitabili da parte dell'imprenditore agricolo, ferma restando comunque la scelta di mantenere la categoria aperta a nuovi innesti, circostanza che avviene con sufficiente frequenza nell'ultimo periodo (ne sono un esempio l'agricoltura sociale, l'enoturismo e l'oleoturismo).

Il **requisito** della prevalenza **si riverbera**, per effetto del rimando effettuato da parte del Legislatore **fiscale** con l'[articolo 32, comma 2, lettera c\), Tuir](#), anche ai fini della tassazione di tali attività.

Da un punto di vista fiscale, questo parametro viene **implementato** dell'ulteriore requisito per cui, per poter rientrare nel perimetro del reddito agrario, l'attività connessa deve avere a oggetto determinati **beni individuati** con un **decreto Mef**, su proposta del Mipaaf, da emanarsi con cadenza biennale (l'ultimo decreto di riferimento è quello del 13 febbraio 2015).

Per le **attività connesse non** aventi a oggetto i **suddetti prodotti**, a decorrere dal 1° gennaio 2004, si rende applicabile il **regime forfettario** delineato dall'[articolo 56-bis, comma 2, Tuir](#).

Inoltre, come chiarito dall'Agenzia delle entrate con la [circolare 44/E/2004](#), non è sufficiente rispettare i suddetti parametri per poter rientrare a pieno titolo nel reddito agrario, infatti, "la

semplice conservazione, commercializzazione e valorizzazione (dei prodotti acquistati da terzi ndA) considerate autonomamente non possono dar luogo ad attività connesse”.

Nel caso di **mancato rispetto** anche solo di uno dei requisiti individuati, viene meno la possibilità di determinare il reddito secondo le regole dell'articolo 32 Tuir, con conseguenze che si differenziano a seconda di quale sia il parametro non rispettato e di chi sia il soggetto “*inadempiente*”.

Recentemente del tema se ne è occupata la Corte di Cassazione che con l'**ordinanza n. 27535/2022**, la quale, richiamando la **precedente sentenza n. 8128/2016**, ha stabilito che “*le attività agricole vanno qualificate come “connesse” quando ricorrono le condizioni previste dall'articolo 2135 c.c. ovvero quando i prodotti conseguenti ricadono tra quelli individuati dal decreto ministeriale emesso con cadenza periodica ai sensi dell'articolo 32, comma 2, lett. c, del d.P.R. n. 917 del 1986, per cui, qualora l'attività oggetto di verifica fiscale ed i relativi prodotti (nella specie, pane e altri prodotti da forno) non siano sussumibili nell'ambito applicativo dell'articolo 2135 cod. civ. o, alla luce del decreto ministeriale vigente “ratione temporis”, dell'articolo 32 del d.P.R. n. 917 del 1986, è esclusa anche l'operatività del regime fiscale forfettario di cui all'articolo 56 bis, comma 2, del d.P.R. n. 917 del 1986 e si applica quello ordinario*”.

L'arresto merita alcune **considerazioni** suppletive in quanto mette in luce un **aspetto spesso non considerato** quando si verifica il corretto regime fiscale da applicare a determinate attività svolte dall'imprenditore agricolo.

Dal quadro normativo sopra delineato si evince che la **non ricomprensione** del **prodotto** tra quelli dell'elenco contenuto nel **decreto Mef**, comporta, al rispetto degli altri parametri, l'**applicazione**, salvo opzione per le regole ordinarie, del regime forfettario previsto dall'[articolo 56-bis Tuir](#).

In realtà il **passaggio non è automatico** o per meglio dire lo è esclusivamente per i c.d. beni di prima trasformazione, infatti, come chiarito nella sentenza n. 8126/2016 “*se l'attività connessa riguarda la produzione di beni non compresi nel decreto ministeriale sopra citato il reddito viene determinato forfettariamente con la percentuale del 15%. Di contro se il bene di cui sopra sostiene più manipolazioni/trasformazioni, la cessione sarà soggetto a reddito di impresa: devono ritenersi, infatti, escluse dall'ambito di applicazione dell'articolo 56-bis del TUIR le attività di trasformazione non usualmente esercitate nell'ambito dell'attività agricola che intervengono in una fase successiva a quella che ha originato i primi prodotti, atte a trasformare ulteriormente questi ultimi fino a realizzare prodotti nuovi che non trovano connessione con l'attività agricola principale ai sensi dell'art. 2135, comma 3, cod. civ.*”.

In tutti i casi di attività comportanti una **seconda lavorazione** ai fini del raggiungimento del prodotto finito il regime fiscale applicabile sarà **sempre** quello ordinario del **reddito di impresa**, con l'ulteriore precisazione che ciò **non** va a **impattare** da un punto di vista **civilistico** in quanto il comma 3 dell'articolo 2135 cod. civ. richiede quale unico parametro quello della prevalenza.